

Sentenza del 16/07/2024 n. 19609 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di indagini svolte dalla Guardia di Finanza, l'Agenzia delle Entrate notificava a A.A., esercente l'attività di Avvocato, l'avviso di accertamento n. (Omissis), mediante il quale contestava il conseguimento di un maggior reddito non dichiarato, con riferimento all'anno 2010, desunto dai versamenti e prelevamenti rilevati sui conti correnti a lui riferibili, in ordine ai tributi dell'Irpef, dell'Iva e dell'Irap.

2. A.A. impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Como contestando, tra l'altro, l'invalidità dell'avviso di accertamento per essere stato effettuato l'accesso presso lo studio professionale, ad uso promiscuo con l'abitazione, in assenza di autorizzazione del Procuratore della Repubblica. La CTP riteneva infondate le difese proposte dal contribuente, e rigettava il suo ricorso.

3. A.A. spiegava appello avverso la decisione sfavorevole assunta dai giudici di primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia. La CTR riteneva che l'atto impositivo risulti fondato su accertamenti bancari, e non sugli esiti dell'accesso presso il luogo di lavoro del contribuente, che comunque non aveva assicurato la prova dell'utilizzazione dello studio professionale anche quale abitazione, e rigettava la sua impugnativa.

4. Avverso la decisione adottata dal giudice dell'appello ha proposto ricorso per cassazione A.A., affidandosi a tre strumenti di impugnazione. L'Agenzia delle Entrate resiste mediante controricorso.

4.1. Il Pubblico Ministero, in persona del Procuratore Generale Michele Di Mauro, ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte, con le quali ha domandato dichiararsi inammissibile e comunque rigettarsi il ricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., il contribuente contesta il vizio di motivazione, per essere il giudice dell'appello incorso nella "errata valutazione di un fatto decisivo, illogicità ed erroneità della motivazione, travisamento della realtà" (ric., p. IV), perché gli accertamenti bancari, indicati dalla CTR a fondamento dell'avviso di accertamento, sono in realtà conseguenza dell'accesso illegittimo effettuato presso lo studio/abitazione del ricorrente.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente censura la decisione adottata dal giudice del gravame, in conseguenza della violazione dell' art. 52 del D.P.R. n. 600 del 1973 , per avere la CTR

erroneamente ritenuto legittimo l'accesso operato dalla GdF presso lo studio del contribuente senza autorizzazione della Procura della Repubblica, sebbene lo studio risulti di uso promiscuo rispetto all'abitazione, conseguendone l'inutilizzabilità degli atti acquisiti, avendo i verbalizzanti cercato di eludere il divieto affermando che non vi erano evidenze dell'utilizzazione dei locali anche quale abitazione, in contrasto con risultanze documentali.

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, indicato come proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma n. 3, cod. proc. civ., Gioachino A.A. critica il "vizio di motivazione per violazione di legge:

insussistenza ed illogicità della motivazione, relativamente alla formazione di atti da parte della P.A. e sulla compiutezza degli stessi" (ric., p. IX), perché il provvedimento autorizzatorio del P.M., che è mancato, è pure atto sindacabile dal giudice tributario, e non essendo impugnabile di per sé può essere contestato con il provvedimento finale, l'atto impositivo, non potendosi trascurare "le risultanze di certificati amministrativi e comunali" (ric., p. XI).

4. Mediante il primo motivo di ricorso, il contribuente lamenta il vizio di motivazione della decisione adottata dalla CTR per aver trascurato che gli accertamenti bancari, indicati dal giudice del gravame quale fondamento dell'atto impositivo, sono in realtà la conseguenza dell'accesso illegittimo effettuato presso lo studio del ricorrente. Mediante il terzo strumento di impugnazione il ricorrente censura ancora il vizio di motivazione, in cui ritiene essere incorsa la CTR, perché ha trascurato le risultanze dei certificati amministrativi e comunali che sono stati prodotti. Gli strumenti di impugnazione presentano dei profili di omogeneità e connessione, e possono essere trattati congiuntamente per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva.

4.1. Invero questa Corte regolatrice ha già chiarito che "in tema di ricorso di cassazione, il travisamento della prova, che presuppone la constatazione di un errore di percezione o ricezione della prova da parte del giudice di merito, ritenuto valutabile in sede di legittimità qualora dia luogo ad un vizio logico di insufficienza della motivazione, non è più deducibile a seguito della novella apportata all' art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c. dall' art. 54 del D.L. n. 83 del 2012 , conv. dalla L. n. 134 del 2012 , che ha reso inammissibile la censura per insufficienza o contraddittorietà della motivazione, sicché "a fortiori" se ne deve escludere la denunciabilità in caso di cd. "doppia conforme", stante la preclusione di cui all' art. 348-ter , ultimo comma, c.p.c.", Cass. sez. L, 3.11.2020, n. 24395 ; e non si è poi mancato recentemente di specificare che "nell'ipotesi di "doppia conforme", prevista dall' art. 348-ter , comma 5, c.p.c., il ricorso per cassazione proposto per il motivo di cui al n. 5) dell' art. 360 c.p.c. è inammissibile se non indica le ragioni di fatto poste a base, rispettivamente, della decisione di primo grado e della sentenza di rigetto dell'appello, dimostrando che esse sono tra loro diverse", Cass. sez. II, 28.2.2023, n. 5947 . Nel caso di specie il contribuente neppure allega che tra la decisione di primo e di secondo grado siano riscontrabili differenze.

Neppure deve trascurarsi che questa Corte ha avuto recentemente occasione di ribadire, pronunciando a Sezioni Unite, il principio secondo cui "il travisamento del contenuto oggettivo della prova - che ricorre in caso di svista concernente il fatto probatorio in sé e non di verifica logica della riconducibilità dell'informazione probatoria al fatto probatorio - trova il suo istituzionale rimedio nell'impugnazione per revocazione per errore di fatto, laddove ricorrano i presupposti richiesti dall' art. 395 , n. 4, c.p.c., mentre - se il fatto probatorio ha costituito un

punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare e, cioè, se il travisamento rifletta la lettura del fatto probatorio prospettata da una delle parti - il vizio va fatto valere ai sensi dell'art. 360, n. 4, o n. 5, c.p.c., a seconda che si tratti di fatto processuale o sostanziale" Cass. S.U., 5.3.2024, n. 5792 . Nel caso di specie, attenendo il preteso vizio ad un profilo sostanziale, potrebbe astrattamente essere fatto valere ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. ma, come si è osservato, una simile contestazione risulta inammissibile in questo giudizio.

Il primo ed il terzo strumento di impugnazione devono quindi essere dichiarati inammissibili.

5. Mediante il secondo motivo di ricorso il contribuente censura la violazione di legge in cui ritiene essere incorso il giudice di secondo grado, per avere la CTR erroneamente ritenuto legittimo l'accesso operato dalla GdF presso lo studio del contribuente senza autorizzazione della Procura della Repubblica, sebbene lo studio risulti di uso promiscuo rispetto all'abitazione conseguendone l'inutilizzabilità degli atti acquisiti, avendo i verbalizzanti cercato di eludere il divieto affermando che non vi erano evidenze dell'utilizzazione dei locali anche quale abitazione, in contrasto con risultanze documentali.

Nella critica del ricorrente la CTR "si è appiattita" (ric., p. X) sulle dichiarazioni rese dai verbalizzanti "senza neppur motivare su: 1. Veridicità e conformità delle dichiarazioni presenti nel verbale di accesso al reale effettivo utilizzo dell'immobile;

2. Contrarietà delle dichiarazioni dei verbalizzanti ai documenti in possesso della stessa P.A.; 3. Effettiva ed evidente assenza del provvedimento autorizzativo da parte del Procuratore della Repubblica" (ibidem).

5.1. La CTR ha rilevato nella sua motivazione che: "Quanto alla contestazione relativa all'uso promiscuo dei locali, dal verbale di accesso non emerge alcuna evidenza circa l'utilizzo dello studio come abitazione... nessun rilievo assumono le circostanze indicate dal contribuente per provare la conoscenza dell'uso ad abitazione dello studio legale. Il certificato di residenza, come ha ben motivato il primo giudice, non è significativo al fine di provare la effettiva e attuale residenza. Quanto al documento redatto dalla Polizia Locale basti rilevare che lo stesso è stato redatto diversi anni prima dell'accesso, mentre, si ripete, nel corso dell'accesso non è stata rilevata alcuna evidenza dell'uso promiscuo" (sent. CTR, p. 3).

5.2. Deve allora osservarsi che la CTR adotta una doppia motivazione, ed afferma innanzitutto che l'autorizzazione della Procura della Repubblica non era dovuta, perché l'atto impositivo traeva fondamento dagli accertamenti bancari "regolarmente autorizzati" (sent. CTR, p. III) eseguiti sui conti correnti riferibili al contribuente, e non sulle acquisizioni effettuate in sede di accesso, circostanza non contestata con il secondo motivo di ricorso, ed inammissibilmente criticata, peraltro proponendo solo generiche censure, nel lamentare il vizio di motivazione della decisione adottata dal giudice dell'appello.

5.2.1. In secondo luogo, il giudice del gravame ha ritenuto che il contribuente non sia stato in grado di provare l'uso promiscuo come abitazione dello studio legale. In definitiva, il giudice dell'appello ha posto a confronto gli elementi probatori proposti dalle parti, e quindi ha espresso la propria valutazione di merito che, come tale, non risulta censurabile nel giudizio di legittimità.

In sostanza il contribuente domanda, inammissibilmente, di riesaminare l'intero contenuto degli atti processuali, rinnovando il giudizio sul fatto che compete al giudice del merito. In proposito si è condivisibilmente statuito che "il cattivo esercizio del potere di apprezzamento delle prove non legali da parte del giudice di merito non dà luogo ad alcun vizio denunciabile con il ricorso per cassazione, non essendo inquadrabile nel paradigma dell' art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c. (che attribuisce rilievo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e presenti carattere decisivo per il giudizio), né in quello del precedente n. 4, disposizione che - per il tramite dell' art. 132 , n. 4, c.p.c. - dà rilievo unicamente all'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante", Cass. sez. III, 10.6.2016, n. 11892 ; e si è poi specificato che "in tema di scrutinio di legittimità del ragionamento sulle prove adottato del giudice di merito, la valutazione del materiale probatorio - in quanto destinata a risolversi nella scelta di uno (o più) tra i possibili contenuti informativi che il singolo mezzo di prova è, per sua natura, in grado di offrire all'osservazione e alla valutazione del giudicante - costituisce espressione della discrezionalità valutativa del giudice di merito ed è estranea ai compiti istituzionali della S.C. (con la conseguenza che, a seguito della riformulazione dell' art. 360 , comma 1, n. 5, c.p.c., non è denunciabile col ricorso per cassazione come vizio della decisione di merito), restando totalmente interdetta alle parti la possibilità di discutere, in sede di legittimità, del modo attraverso il quale, nei gradi di merito, sono state compiute le predette valutazioni discrezionali", Cass. sez. III, 21.12.2022, n. 37382 ; e non si è mancato recentemente di sintetizzare che "in tema di ricorso per cassazione, deve ritenersi inammissibile il motivo di impugnazione con cui la parte ricorrente sostenga un'alternativa ricostruzione della vicenda fattuale, pur ove risultino allegati al ricorso gli atti processuali sui quali fonda la propria diversa interpretazione, essendo precluso nel giudizio di legittimità un vaglio che riporti a un nuovo apprezzamento del complesso istruttorio nel suo insieme", Cass. sez. II, 23.4.2024, n. 10927 .

Anche il secondo motivo di impugnazione risulta pertanto inammissibile.

In definitiva il ricorso per cassazione introdotto da A.A. deve essere dichiarato inammissibile.

6. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della controversia.

6.1. Deve anche darsi atto che ricorrono i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, del c.d. doppio contributo.

La Corte,

P.Q.M. dichiara inammissibile il ricorso proposto da A.A., che condanna al pagamento delle spese processuali in favore della costituita controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 2.500,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , art. 13 , comma 1-quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza